

現行中国会計制度に関する研究

A Study on Present Chinese Accounting System

何 偉 男

目 次

はじめに

第1章 中国会計制度の形成に関する環境の影響

第2章 現行の中国会計制度の形成過程

第3章 現行の中国会計制度の概要

第1節 会計法 (1985、1993、1999)

1 1985 年会計法

2 1993 年会計法

3 1999 年会計法

第2節 企業財務会計報告条例

第3節 企業会計準則

1 基本準則

2 具体準則

第4節 企業会計制度 (狭義)

第5節 金融企業会計制度および小企業会計制度

1 金融企業会計制度

2 小企業会計制度

第6節 その他の会計制度と関連法

終わりに

注

参考文献

はじめに

21 世紀の中国は、GDP 成長率が 10% を超え、外貨準備高は 1 兆ドルを突破するなど、著しい経済成長を続けている。

このような中、今や中国経済は世界経済へ及ぼす影響がきわめて大きなものとなった。昨年は世界同時不況の影響で、高成長がやや鈍化した。今後の中国も成長を続けながら

世界経済の中で重要な役割を担っていくことが予想される。

一方、社会主義市場経済体制の中で、中国ではさまざまな制度や法律の制定・見直しが行なわれている。会計制度の整備もその一つである。とりわけ、1978 年以降、中国における会計制度は、法律面を中心にして著しく整備されてきた。そして 2005 年 11 月には、中国会計基準委員会 (CASC) と国際会計基準審議会 (IASB) は、中国の会計基準を国際会計基準と統合する共同声明を発表するまでになっている。

ところで、日本に固有の会計制度があるように、中国にも固有の会計制度がある。中日間の経済関係が一層強固なものとなり、日本企業の中国子会社が増している状況のなかで、日本の企業が中国へ進出する時、中国の会計制度を理解することは重要なことであろう。

そこで、本論文では、中国の会計制度の形成について、その環境要因の影響、形成過程を整理検討し、現行の中国会計制度の特徴を明らかにすることを目的にしている。

第 1 章では、中国会計制度の形成について、企業会計を取り巻く環境要因を整理し、その特徴を明らかにする。第 2 章では、現行の中国会計制度の形成過程を紹介する。第 3 章では、現行の中国会計制度を取り上げ、その特徴を明らかにする。

第1章 中国会計制度の形成に関する環境の影響

会計はその国の環境から影響を受けて形成される。そして環境変化とともに会計も変化する。一方、会計は環境に対して積極的に機能することもある。つまり会計と環境の間はお互いに影響を受けたり、与えたりする相互作用を有する。また、ある国の会計制度の形成と特徴も、その国の会計環境と関係がある。

会計を取り巻く環境要因としては、一般的に政治、法律、経済、社会、文化的環境の五つの要因があると思われる。

この五つの中で、政治的、法律的环境について次のような指摘がなされている。

「政治・法律的环境は、先進国の場合は、一般的に他の会計環境（特に経済的環境）に比べ、強い影響を及ぼさないと考えられる。しかし、発展途上国の場合は、政治・法律的环境は他のどの会計環境より強く会計制度などに影響を及ぼすと考えられる。」〔権、pp.13-14〕

中国の場合、経済的に急成長しているが、いまだ先進国というにはほど遠いといわざるを得ない。したがって、中国では発展途上にある国として、政治的、法律的环境が、直接的な形で他の会計環境より強く影響を及ぼす。中国の会計制度を検討する場合、この点を重視する必要がある。

ところで、中国では、政治というのは主として国家の統治作用を指すことであり、国家の統治権の所在は中国共産党にある。他方、中国の法律は、立法権と改正権を持っている全国人民代表大会(全人代)常務委員会によって制定され改正される(図1)。

さて、会計に影響を与える五つの環境要因に関して、唐本佑に依拠して中国の場合を整理すると次のようになる〔唐、pp.123-125 参照〕。

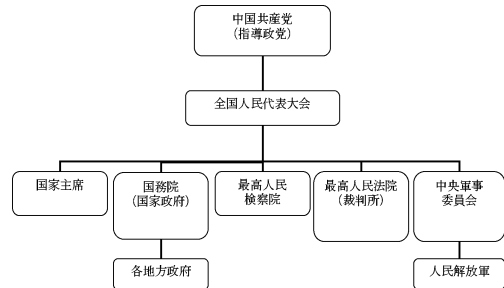


図1 中国国家机关組織図

〔出典：権泰殷、p.113 を一部修正〕

a 政治的環境

中国の政治制度は、社会主義国に典型的な「民主集中制」である(中華人民共和國憲法第3条)。国家の統治権の所在は中国共産党にあるので、会計は国家計画を実行するための用具であり、社会主義建設のための用具として機能しなければならない。会計制度も政府の指導に従い、制定される。もちろん政治の安定性は直接に会計制度の制定と実施に影響を与える。

b 法律的環境

法律的環境からみれば、立法権を持っている国家組織は全国人民代表大会常務委員会である(中華人民共和國憲法第58条)。そして、中国は成文法⁽²⁾の国家であり、会計制度は法の規制で形成される。上位に位置する法律の制定、改正、廃止に基づき、会計制度もまた改正される。つまり、会計制度が法律と矛盾すると、法律に基づいて会計制度の改正が求められるわけである。

c 経済的環境

経済的環境は、多くの場合、会計制度に直接的、全般的に強力な影響を及ぼす。経済的環境の要素には、経済体制、経済発展、資金調達、インフレーション、国際化などをあげることができる。

中国の経済は社会主義計画経済から社会主義市場経済へ転換する過程を経験した。そし

て、中国の会計と会計制度は国家の経済管理に基づくため、経済の転換に従って、会計制度も転換期を経験した。

具体的な産業経済の環境からみれば、国家は、産業政策と会計制度の両面を考慮し、同時期に、発展を奨励する産業、発展を許可する産業、発展を制限する産業、そして発展を禁止する産業を決定する。このため、産業政策と会計制度もほぼ各産業の発展を決めるわけである。このことは、会計制度と経済環境も相互作用があることを意味している。

d 社会的環境

社会的環境は、間接的ではあるが、会計制度にさまざまな形で影響を及ぼす。社会的環境の要素には、会計制度、教育、公開主義・秘密主義、全体性・順応性などをあげることができる。

会計制度への影響は多様な形式がある。中国の現在の状況から見ると、高等教育を受けた専業会計人は、先進国と比べてまだ少ない方である。たとえば、公認会計士⁽³⁾資格の取得者数を例にとると、現在は「およそ 14 万人に近い」[中国財經報、2008 年 11 月 28 日号 1 面]と推定されている。数の上では日本の公認会計士数（約 2.8 万人）をはるかに上回っているが、人口の多い中国から見れば、依然として少ないという印象である。経済成長が著しい中国において、この点を見ても、中国の会計制度は、いまだ発展途上にあると考えられる。

e 文化的環境

文化的環境の側面からみれば、ある国の会計行為の合理性、非合理性は、その国の文化的状況によって判断できる。すなわち、外国人の観点からみれば、非合理的な会計行為であっても、その国の文化的状況からみれば合理的な会計行為になりうる。また文化的環境は、会計制度に間接的にいろいろな形で影響

を及ぼす。文化的環境の要素には、思想、宗教、風土的文化、言語などをあげることができる。

伝統的文化から見ると、中国では、個人の権威と集団の利益が重視される。このような文化の雰囲気は会計制度の制定と実行に間接的に影響を与えるが、改革と発展を通じ、制度の役割を重視している文化の雰囲気を育て、会計制度を科学的に合理的に形成する動きがあり、しかも実行されつつある。

第 2 章 現行の中国会計制度の形成過程

中国の長い歴史から見れば、会計の萌芽は古く原始社会にまで遡ることができる [田・⁽⁴⁾昆]。

とはいえ本稿の目的は中国の会計の歴史に関するものではない。そこで、ここでは、1978 年を境として、会計制度の形成過程を整理したい。

中国の現代の会計研究では、研究者によって年代区分が異なっている。しかし、多くの研究者は、1978 年を境として区分している [たとえば、トーマツ、山下、大島など]。

1978 年を境とする理由は、1978 年には次のような政治的・経済的変革があったからである。

まず 1978 年、鄧小平政府が経済改革・対外開放政策を採り、中央集権的計画経済体制を計画的商品経済体制へと移行させた [田、p. 112]。そして 1978 年 12 月の中国共産党第 11 期中央委員会第 3 回総会で採択された経済体制改革の決定は、経済改革の総体的方向を策定したのである [久野・劭、p.61]。これらにより、中国の企業会計制度も大きな影響を受けることになった。

1978 年以降の中国会計制度の動向を田雨の論文に依拠してまとめると次のようになる [田、pp.112-116]。

中国が建国されたばかりの時、国家は企業の唯一の投資家であった。したがって会計制度設計者の基本的なスタンスもまた、会計は国家のために役に立つ情報を提供しなければならないというものであった。

中国の会計は、建国から1978年までの30年間、中央集権的計画経済体制の下、政府が企業を経営する「一国一企業」の管理責任会計システムとして発展してきた。会計上の認識・測定および記録・報告はそれぞれ財務規則と会計規則によって定められてきた。これに加えて、「業種別企業会計制度」すなわち、工業、農業など業種ごとに定められた会計規則により、勘定科目、帳簿様式、会計報告内容などが定められていた。

1978年の改革開放に伴い、企業会計制度の整備が要請され、1985年に「中華人民共和国会計法」(1985年1月公布、1985年5月施行、以下、会計法)が制定された。

会計法は中国の企業会計制度において最も権威のある法律で、企業会計制度の頂点に位置する。会計法は、あらゆる組織における会計処理システムの構築義務と、会計担当者・組織管理者の権利、義務および罰則について定めている(ただし、会計処理に関しては規定していない)。この会計法の制定は、中国の会計制度を行政指導中心から法的規制中心へ転換させようとするものであったと推察される。

1992年、中国共産党中央委員会より社会主義市場経済体制の採用が宣言された。1978年の計画的商品経済体制からの変更である。ここでもまた、1978年と同じように、経済制度が変わったことが会計制度変化の原因になった。これに伴い、企業会計制度の大改革が始まり、「一国一企業」の管理責任会計が終焉を迎えた。

社会主義市場経済体制採用宣言から間もなく「企業会計準則」(1992年11月公布、1993年7月施行)および「企業財務通則」(1992年

11月公布、1993年7月施行)が公布され、翌年から施行された。これと同時に「業種別企業会計制度」および「業種別企業財務制度」も改正された。これらの基準から形成される企業会計制度は「両則兩制」とよばれる。

「企業会計準則」は、1997年以降次々と発表されている「企業会計準則—具体準則」と区別するために、1997年に「企業会計準則—基本準則」と名称変更が行われた。

ところで、1993年には会計法も改正されている。この改正によって会計法(1993年12月施行)は新しい役割を果たすようになった。

1990年代後半から、財政部は「統一企業会計制度」の検討に入った。そしてまた、2000年以降、「業種別企業会計制度」および「業種別企業財務制度」を廃止して、「企業会計制度」(2001年7月施行)、「金融企業会計制度」(2002年1月施行)および「小企業会計制度」(2005年1月施行)の三つの会計基準が生まれた。

ここで、日本における企業会計制度という表現と上記の「企業会計制度」は、その意味するところが異なっていることに注意が必要である。すなわち、2005年1月に施行された中国の「企業会計制度」は会計基準の一つの名称であるということである⁽⁵⁾。

さて「企業会計制度」と同時に「企業財務会計報告条例」も制定された。これは2000年6月に公布され、2001年1月に施行された。さらに、改正された会計法(2000年7月施行)、「企業会計準則—基本準則」(2007年1月施行)、「企業会計準則—具体準則」(2007年1月施行)「企業財務通則」(2007年1月施行)も次々に制定された。

これらの経緯をまとめると、表1の会計法年表になる。そして、現在の中国の企業会計制度体系図は図2のとおりになる。

表 1 中国における主な会計制度年代区分表

年代	事 項	区 分
1949 ～ 1977	「業種別企業会計制度」 「業種別企業財務制度」	中華人民共和国成立 中央集権的計画経済体制
1978 ～ 1991	「業種別企業会計制度」 改正 「会計法」 公布 (1985 年 5 月施行)	計画的商品経済体制
1992 ～ 1998	「業種別企業会計制度」 改正 (1992 年 12 月) 「業種別企業財務制度」 改正 (1992 年 12 月) 「企業会計準則」 公布 (1993 年 7 月施行) 「企業財務通則」 公布 (1993 年 7 月施行) 「会計法」 改正 (1993 年 12 月施行)	社会主義市場経済体制 両則両制の会計制度
1999 ～ 現在	「会計法」 改正 (2000 年 7 月施行) 「企業財務会計報告条例」 公布 (2001 年 1 月施行) 「企業会計制度」 公布 (2001 年 1 月施行) 「金融企業会計制度」 公布 (2002 年 1 月施行) 「小企業会計制度」 公布 (2005 年 1 月施行) 「企業会計準則——基本準則」 改正 (2007 年 1 月施行) 「企業会計準則——具体準則」 改正 (2007 年 1 月施行)	社会主義市場経済体制 統一の会計制度

[出典：田、p.123 を一部修正]

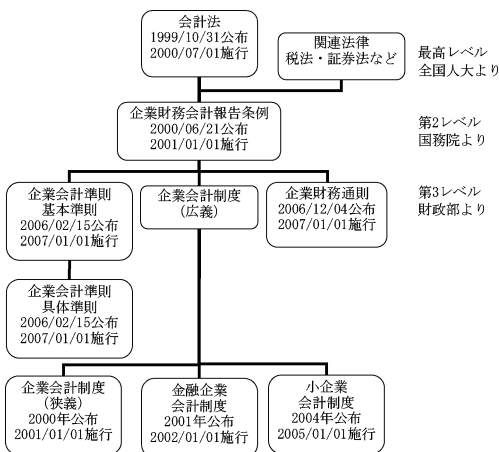


図 2 中国の企業会計制度体系図
(2008 年現在)

[出典：田、p.121 を一部修正]

第 3 章 現行の中国会計制度の概要⁽⁶⁾

1985 年以降、中国の会計に関する諸規則は同年に制定された会計法に始まり、徐々に独

特な 3 段階からなる法的・行政的枠組の中で形成されてきた。その最高レベルは全国人民代表大会であり、中国における最高の立法機関である。第 2 レベルは国务院であるが、それは国家行政の最高機関である。そして第 3 レベルは国务院のもとにある種々の委員会、省庁、および国家局、すなわち中国证券监督管理委员会、国家計画委員会、国家経済体制改革委員会、財政部、国家税務総局、及び国家審計署である [久野・劭、p.93]。

中国では第 2 レベルと第 3 レベルは行政的な制度であり、法律に準じる規定である。

この章では、基本法律および法律に準じる規定について整理検討する。

第 1 節 会計法（1985、1993、1999）

1 1985 年会計法

ここでは、中国における会計法の特徴について考察する。

会計法は、まず、1985 年 1 月 21 日に公布され、同年 5 月 1 日に施行された。その後、1993 年、1999 年に改正され現在に至っている。

会計法は 1980 年 8 月、第 5 期全人代第 3 回会議において人民代表の提案があったことをきっかけに、制定の準備が始められ、4 年 6 ヶ月に及ぶ制定作業を経て、1985 年 1 月 21 日に第 6 期全人代第 9 回会議で可決されたものである。

これは、会計改革のなかで制定されたが、制定の理由を会計改革だけに求めることだけでは不十分であるとの指摘がある [謝、p. 109]。なぜならば、1980 年当時、経済改革の方針が決まったものの、具体的な改革方向や改革案がほとんどなかったからである。会計制度の根底ともなるべき経済改革が具体化しておらず、会計制度の環境適合性を摸索している状況下にあっては、会計改革を意識して会計法を制定するというよりは、当時の政治的・経済的・制度的背景が影響していたというわけである [謝、p.109]。

①政治的背景

会計法制定の背景には、まず文化大革命の時期に法制度の欠落による社会秩序の崩壊という苦い経験があげられる。1966年に始まった文化大革命は、当初、古い思想、文化、風俗、習慣を変えて社会主義の新しい文明を作り出すことを目的とする文化運動であった。しかし、法制度の不備のため、この運動のなかでは、とくに当時の現役官僚及び文化人が単に個人的な野心又は個人的な恨みによって攻撃の対象となり、プライバシーが守られなかったケースが大いにあったという〔謝、p.109〕。この文革の苦しい経験を背景に、1978年から、法律制度の整備が行われた。会計法の制定もその背景の影響を受けている。

②経済的背景

会計法制定の第2の背景としては、当時の企業経営管理の混乱があげられる。1966年に発動された文革は、極端に走った政治運動だけではなく、同時に人類の秩序を維持するための社会制度を破壊する無政府主義の運動である。この運動のなかでは、会計制度を含む社会的大生産に必要な規制・制度は労働大衆を撃つるものとされており、すべて無用のものと破壊された。多くの企業においては、会計機構が取り消され、会計担当が生産ラインに出向になり、会計が完全に機能できない状態にあった〔謝、p.110〕。

③制度的背景

会計法制定の第3の背景としては、会計担当者による職責履行の困難さがあげられる。中国では、計画経済のもとで、企業の会計担当者が政府の代理人と企業の従業員という2つの顔を持っていた。計画経済の時代には、国家が1つの「企業」であるとされ、企業は国家の計画を実行する組織にすぎなかった。このような経済構造において、会計監督の職責を与えられた会計担当者は政府の代理人であるとともに、企業の従業員でもあった。しかし、企業の利害が国家の利害と常に一致す

るとは限らない。企業が自身の利益のために、国家の制度に違反する場合、会計担当者は会計監督の職責を履行するか、あるいは企業を裏切るかという選択に迫られることになる〔謝、pp.109-116〕。

このような政治的・経済的・制度的背景の中で、会計法が公表された。

さて、1985年会計法は、全6章30条からなる。

これらを章別にまとめると次のようになる。

1985年会計法第1章(総則、第1条～第6条)では、会計法を制定する目的や適用範囲などが定められている。すなわち、第1条(目的)では「会計制度を強化し、会計担当者の法による職権行使を保障し、国の財政制度・財務制度の維持、社会主義公共財産の保護、経済管理の強化及び経済効率の向上における会計の役割を発揮させるため、本法を制定する」と目的が規定され、第2条(適用範囲)では、「国営企業と事業単位、国家機関、社会团体、及び軍隊は必ずこの法律に基づいて会計事務を処理しなければならない」とその範囲が示されている。

第2章(会計計算、第7条～第15条)は、会計行為の基本要素に関する規定であり、会計計算の対象、会計期間、記帳上の通貨単位、証憑の要求、会計手続、財産照合制度、財務諸表の作成・提出、及び会計文書の保管などについて規定された。

続く第3章(会計監督、第16条～第20条)は会計監督の基本原則を定めたものであり、会計部門と会計担当者による内部監督と国家機関による外部監督からなっている。

また、第4章(会計機構と会計担当者、第21条～第24条)は、会計機構及び会計担当者に関する事項の規定であり、会計機構の設置および会計担当者の配置、会計機構と会計担当者の職責などについて規定された。第5章(法律責任、第25条～第29条)では、会計担

当者と行政責任者の違法行為について、その行政処分及び刑事責任が規定された。

第6章(附則、第30条)では、各地方組織の会計制度の作り方について規定された。

ところで、1980年代後半から1990年代初頭にかけて、中国では急速な経済発展の道を歩むことになる。そして1992年の「南巡講話」以降、社会主義市場経済体制づくりが始まった。

このことはまた、会計制度にも影響を及ぼすようになり、1985年会計法では対応できないほどの環境変化がもたらされた。そこで、1993年に会計法の改正作業が行われた。

そして、改正会計法は1993年12月29日に公布され、即日施行された。

2 1993 年会計法

1993年の会計法も、全6章30条からなっているが、一部変更された。変更ポイントを、①立法目的の変化、②適用範囲の拡大、および③法律責任者の追加の3点からまとめると次のようになる[余、p.3]。

①立法目的の変化

1985年会社法では、「会計制度を規範・強化し、会計担当者の法による職権行使を保障し、社会主義市場経済秩序の維持、经济管理の強化及び経済効率の向上における会計の役割を發揮させるため、本法を制定する」(第1条)と立法目的が変更された。

1985年の立法目的は、「国の財政制度・財務制度の維持、社会主義公共財産の保護」であった。しかし1993年には「社会主義市場経済秩序の維持」に変更されている。これは1993年の第14期中国共産党中央委員会第3回総会で「社会主義市場経済の確立」という方針が打ち出されたことが契機だった。このような計画経済から市場経済への経済体制の転換により、計画経済を基礎とする立法目的は現状にあわなくなってきたのであった[河・顔、pp.7-8]。そこで立法目的も市場経済体制に合

わせるように変更された。

②適用範囲の拡大

1993年会計法では、適用範囲が「国家機関、社会团体、企業、事業単位、个体工商户及びその他の組織は必ずこの法律に基づいて会計事務を処理しなければならない」(第2条⁽⁸⁾)と拡大された。

最初の会計法の上では、「国有経済組織」だけが適用範囲だったが1993年には、私営組織およびすべての経済組織も追加され拡大されたのであった。

③法律責任者の追加

法律上の責任を負うものとして、次のような条文によって、会計担当者と行政責任者だけではなく、直接的に組織責任者(組織責任者)にも会計業務に対する法的責任を負担させることを規定した。

「組織責任者と会計担当者は本法の第2章の会計計算に関する規定に違反した時、違反の経緯が重大である場合は、行政処分を与える。」(第25条)

ところで、これからおよそ3年を経て、中国国務院は約83.9万の経済組織に対して会計業務状況について、調査を行った。この調査を通して、16.3%の経済組織において会計情報に誤りがあり、16%の経済組織において、会計業務の基礎体制の不備(過半数は個人事業や私営企業)があり、また、粉飾決算が氾濫していることが判明したのであった[李・賈、pp.2-4]。

この調査結果を受けて、会計法の改正作業がもう一回行われた。そして1999年10月31日に公布され、2000年7月1日に施行された。

3 1999 年会計法

1999年の会社法は、全7章52条からなっているが、内容は大部分が変更された。変更ポイントを、①条目内容の増加、②立法目的の追加、③法律責任の明確、④真実原則の強

調、⑤監督体制の強化、⑥違法罰則の強化の6点でまとめると次のようになる〔余、p.3 参照〕。

①条目内容の増加

6章30条から7章52条へ改正された。その中で、30の条文が追加され、21の条文が改正され、8の条文が削除された。

②立法目的の追加

社会主義市場経済秩序の維持だけではなく、会計の資料の真実性・完備性も追加された。つまり、会計行為の規範、会計の資料の真実・完備の保証、経済管理と財務管理の強化、経済効果の増進、社会主義市場経済の秩序の擁護を図ることが規定された（第1条）。

③法律責任の明確

組織の責任者が組織の会計業務と会計情報に関するすべての責任を負うことを明確された。つまり、組織の責任者は当該組織の会計業務と会計資料の真実性、完全性に対して責任を負うこととされた（第4条）。

財務会計報告書には組織の責任者と会計業務の責任者・会計部門の責任者（会計主管の担当者）が署名および押印する。総会計師⁽⁹⁾を設置している組織には総会計師も署名および押印する。組織の責任者は財務会計報告書の真実・完備を保証しなければならないものと規定した（第21条）。

④真実原則の強調

会計原則の一部及び一般原則としての法律性が強調され、会計計算に関する真実性は一般的要求として強調された。

各組織は実際に発生した経済的取引に基づき会計計算を行い、会計証憑を記入し、会計帳簿に記帳し、財務会計報告書を作成しなければならない。いかなる組織も虚偽の経済的取引あるいは資料をもって会計計算を行ってはならないと規定された（第9条）。

⑤監督体制の強化

内部統制組織（会計機構会計担当者）、社会監督（公認会計士監査）、国家監督（財政・監

査・税務などの当局）の一体化された体制で監督体制を強化した。

各組織は当該組織の内部会計監督制度を制定し健全なものにしなければならないと規定された（第27条第1款）。

また、関連する法律・行政法規により、公認会計士の監査を受ける必要がある組織は、委託した会計士事務所に対し、会計証憑・会計帳簿・財務会計報告とその他の会計資料及び関連する状況をありのままに提供しなければならないものとした（第27条第1款）。

さらに、財政、監査、税務、人民銀行、証券監管（監査と管理を行うというの意味）と保険監管などの部門は、関連する法律・行政法規により規定された職責に基づき、関係のある組織の会計資料について監督検査を行わなければならないことが要請された（第33条第1款）。

⑥違法罰則の強化

以前の会計法に比べて、違法行為に関する罰則は詳しく明確されたことが、この1999年会計法の特徴の一つである。会計法の第六章法律責任は第42条から第49条までである。これらを条別にまとめると次のようになる。⁽¹⁰⁾

まず、この法律の規定に違反した場合には、⁽¹¹⁾県級以上の人民政府財政部門は期限を切っては正すよう命じ、次に、組織に対しては3千元以上5千元以下の罰金、その直接責任を負う主管職員とその他の直接責任者に対しては2千元以上2千元以下の罰金、さらにその所属する組織あるいは関連する組織に法により行政処分を与えることが規定された（第42条）。

そしてその違反行為として次の諸点が列挙された（同条）。

- i 法に反して会計帳簿を作成したとき。
- ii 密かに会計帳簿を作成したとき。
- iii 規定に反して原始証書を記入・取得したとき、あるいは記入・取得した原始証書が規定にしたがっていないとき。

- iv 未監査の会計証書に依拠して会計帳簿を記帳し、あるいは規定に適合しない会計帳簿を記帳したとき。
- v 会計処理の方法を任意に変更したとき。
- vi 異なる会計資料の使用者に提出した財務会計報告の作成の依拠が不一致であるとき。
- vii 規定された以外の会計記録文字(言語)を使用、あるいは貨幣単位を使用するとき。
- viii 規定に反して会計資料を保管し、会計資料を損壊・滅失させたとき。
- ix 規定に反して組織内部の会計監督制度を樹立および実施し、あるいは法によって実施する監督を拒否し、あるいは関係会計資料および関連する状況を事実⁽¹²⁾に反して提供したとき。
- x 会計職員を本法の規定に適合せずして任用したとき。

次に、虚偽の財務会計報告をした場合に、刑事責任を追及する規定が定められた(第43条)。また、虚偽の財務会計報告であって刑事責任を免れた場合(犯罪を構成しない場合)にあっても、「県級以上の人民政府財政部門に通知し、組織には5千元以上10万元以下の罰金に、その直接責任を負う主管職員とその他の直接責任者に対しては3千元以上5万元以下の罰金に処する」(同条)と規定された。

さらに、担当者責任も規定され、国家に属する者には降職から懲戒免職までの行政処分、会計職員においては県級以上の人民政府財政部門によって会計従業資格証書が没収されることになった。

法定文書の隠匿あるいは意図的な破棄についても刑事責任を追及するものとなった(第44条)。これも第43条と同様に、刑事責任を免れた場合にあっても、組織に対する罰金、責任者への罰金、会計職員の会計従業資格証書没収が定められた(なお、罰金の金額は前

条と同額)。

続く第45条では、第42条および第43条の違反行為を行うことを示唆した者に対する規定である。ここでもまた、そのような示唆を行った者に対して刑事責任を追及し、犯罪を構成しない場合であっても5千元以上5万元以下の罰金を課し、もしそれが国家に属する者の行為であれば降級・降職・懲戒免職などの行政処分を行うことが規定された。

次は、組織の責任者が会計職員に対して行った違反行為に対する規定である。これはたとえば、責任者が違反行為を行うことを発見し、それを防止しようとした会計職員が、その責任者によって降級・降職・職場の変更・解任あるいは懲戒免職などの方法で不利益を被る場合である。この場合には、当該責任者には刑事責任を追及するとともに、会計職員にはその名誉と原職、原級を回復することが規定された(第46条)。

これ以外にも、財政部門および関連行政部門の職員の職権乱用に対する刑事責任(第47条)、告発人の個人情報を被告発人に漏らした者への行政処分(第48条)などが規定された。

このように、会計法では、会計犯罪行為に対して厳罰を持って処する姿勢が明確に示された。

⑦用語定義の明確化

この1999年会計法で、はじめて、国家統一の会計制度について規定された。

国家統一の会計制度とは国務院財政部門が、本法に基づき、制定する会計計算・会計監督・会計機関・会計人員及び会計業務を管理する制度を指す。

このように、1999年会計法では、市場経済体制の下で、法の下でコントロールする範囲や、会計に対する組織や責任者の責任をより明確に示したのであった。

第2節 企業財務会計報告条例

⁽¹³⁾ 企業財務会計報告条例は、2000年6月21

日に公布され、2001年1月1日に施行された。

企業財務会計報告条例は6章46条からなる。その構成は第一章総則(1条-5条)、第二章財務会計報告の構成(6条-15条)、第三章財務会計報告の編制(16条-28条)、第四章財務会計報告の対外提供(29条-38条)、第五章法律責任(39条-43条)、第六章附則(44条-46条)である。

この企業財務会計報告条例は、一定の条件を満たす企業の財務報告について規定したものであるが、その特徴を、①対象、②財務会計報告書、および③財務会計報告書の作成の3点からまとめると次のようになる〔嶋・山根参照〕。

①対象

外部から資金を調達する企業と大中規模の企業すべてに対して財務諸表の作成と対外的な発表についてこの条例が適用される。特に財務諸表の虚偽作成と改変、重要な会計事実の隠匿に対して厳しく規定され、財務諸表の真実性、監査の重要性、体外的な会計情報の真実性が強調される。

②財務会計報告書

財務会計報告書は財務諸表、財務諸表脚注と財務状況説明書を指す。

ここで財務諸表とは貸借対照表、損益計算書、キャッシュ・フロー計算書、資産減損引当金明細書、株主持分増減変動表、未納増値税明細表、利益処分計算書、セグメント報告書(事業区分、地域区分)を指す。

また財務諸表脚注としては、会計処理の基本的前提と適合しない場合にはその説明、重要な会計方針と評価の説明、重要な会計方針と評価の変更の説明、偶発事象と貸借対照表日後の事象の説明、関連当事者の関係およびその取引の開示、重要資産の譲渡およびその売却の説明、企業の合併・分割の説明、財務諸表のなかの重要事項の明細資料、財務諸表の理解と分析に必要な説明に役立つその他の

事項を指す。さらに財務状況説明書の作成も要請されているが、これは、企業の生産経営の基本的状況、利益の実現と分配の状況、資金の増減と運転の状況、企業の財務状況、経営成果およびキャッシュ・フローに対して重大な影響のあるその他の事項を指す。

③財務会計報告書の作成

財務会計報告書には、年度、半期、四半期(財務諸表のみ)と月次(財務諸表のみ)がある。年度の報告書は、年度終了後、4ヶ月以内に作ること、半期の報告書は年度半期終了後、60日以内に作ること、四半期の報告書は、四半期終了後、15日以内に作ること、月次は月次終了後、6日以内に作ることが規定された。

第3節 企業会計準則⁽¹⁵⁾

中国は、1988年末から財政部主導で会計基準の設定作業に着手した。その後、財政部は、1991年11月26日に「企業会計基準第1号—基本基準(草案)」を公表し、会計実務家、会計研究者及び主管企業部門、財政、税務、監査、法律などの関係者の意見を聴取した上で、1992年11月30日に「企業会計基準」として確定した(1993年7月1日に施行)。この基準書の公表は、企業会計を規制してきた伝統的な行政規制の枠に基準税制が組み込まれ、それによって会計基準という国際的に共通の規制方式が中国に導入されたことを意味している〔謝、p.317〕。

その後、「企業会計基準」は、1997年以降次々と発表されている「企業会計準則—具体準則」(1997年5月22日に公布、1998年1月1日に施行)と区別するために、1997年に「企業会計準則—基本準則」と名称変更されている。つまり、1997年から「企業会計準則」というのは、「企業会計準則—基本準則」と「企業会計準則—具体準則」からなっている。

さらに、一部改正・追加された「企業会計準則—基本準則」(2006年2月15日に公布、

2007年1月1日に施行)、「企業会計準則—具体準則」(2006年2月15日に公布、2007年1月1日に施行)も制定された。

さて、最新の企業会計準則基本準則を章別に、企業会計準則具体準則を号別に、まとめると次のようになる。

1 基本準則

基本準則は、11章50条からなる。

第1章は総則、第2章は会計情報の品質要求、第3章～第8章は会計要素(資産・負債・資本・収益・費用・利潤)の概念並びにそれぞれの要素の認識・測定・記録および報告の基準、第9章は会計測定、第10章は財務会計報告、そして第11章は附則である。

ここでは、重要と思われる第1章、第2章、第10章を紹介する。

まず、第1章(総則)は第1条～第11条からなる。第1章では、設定の目的、適用範囲および準則の内容・関係、財務諸表の目的及び会計をおこなう場合の前提を規定した。そのうち第5条～第11条は会計前提に関する規定である。会計前提としては、企業実体、継続企業、会計期間、貨幣的測定、発生主義、会計要素、記帳方法の7つを規定した。

第1章のうち、とりわけ重要と思われる条文(第1条～第4条)を紹介すれば次の通りである。

第1条(制定の目的)

企業会計の認識、計算及び報告行為を規範し、会計情報の品質を保証するために、「中華人民共和国会計法」及びその他の関連する法律、行政法規に基づき本準則を制定する。

第2条(適用範囲)

本準則は中華人民共和国国内に設立された企業(会社を含む。以下同じ)に適用する。

第3条(内容・関係)

企業会計準則は基本準則と具体準則から

なり、具体準則は本準則を遵守し制定しなければならない。

第4条(財務諸表の目的)

企業は財務会計報告書(財務報告書とも言う。以下同じ)を作成しなければならない。財務会計報告書の目標は財務会計報告書の利用者に企業の財政状態、経営成績及びキャッシュ・フロー等の関連する会計情報を提供し、企業の管理層が受託する責任の履行状況を反映させ、財務会計報告書の利用者が経済的な意思決定を行うのを補助することである。

財務会計報告書の利用者には、投資者、債権者、政府及びその関連部門及び社会公衆等を含む。

続く第2章は会計情報の品質要求である。

ここでは、真実・完全性、目的適合性、明瞭性、比較可能・継続性、経済的実質性、網羅性、保守主義、適時性をあげている(第12条～第19条)。

第10章は財務会計報告である。ここは、財務報告の構成、財務諸表の体系、財務諸表の本質、財務諸表の基本的な区分と配列、財務諸表の表示原則を規定した部分である。ここでは、企業の財政状態及び経営成績を明らかにする文書であって、資産負債表、損益計算書、財政状態変動表(またはキャッシュ・フロー計算書)、補足説明および財務諸表の注記事項、並びに財務状況説明書が含まれる。

これらの基本準則を図でまとめると、図3のようになる。

2 具体準則

具体準則は、基本準則に基づき、会計計算の具体的内容と特別な業種の会計計算について規定したものである。1994年から、財政部は、全国各地の会計実務者や大学の研究者などの協力とともに、世界銀行からの財政的支援を受けて、30以上の「具体準則」草案を作成・公表し、各界から意見聴取を行ってきた。

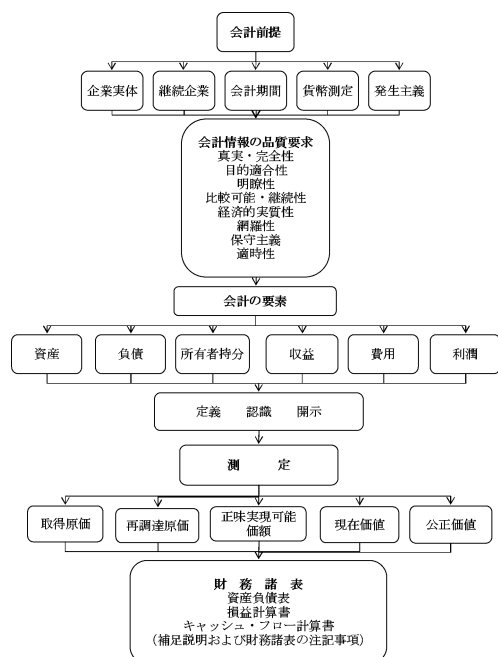


図3 会計準則に基づく財務諸表の作成手順

[出典：Ji Xudong, p.55 を一部修正]

その結果、2002年1月当時、16の具体準則が実施されて、基本的に国際会計基準に準拠して作成されている[河崎・顔, p.17]。

2005年11月のCASCとIASBによる会計基準のコンバージェンス・プロジェクトに関する共同声明を踏まえて、2006年2月15日に、財政部は国際財務報告基準(IFRSs)をベースとした新しい企業会計基準(新「企業会計準則」)を制定し、2007年1月1日から上場企業に適用すると発表した。この企業会計基準の制定は、基本的には会計基準のコンバージェンスの実現を意味するものである。

加えて、財政部は2007年7月14日に、すべての国有企業は2008年1月1日から、すべての大規模・中規模の企業は2009年1月1日からそれぞれ新「企業会計準則」に準拠することを義務づけた[杉本, p.170]。

このコンバージェンス作業は、それまで16しかなかった具体準則を一気に38項目にまで拡充する契機となった。

全38号からなる現在の具体準則について、

タイトルのみ紹介すると次のようになる。

第1号 棚卸資産	第22号 金融商品の認識と測定
第2号 長期持分投資	第23号 金融資産の移転
第3号 投資不動産	第24号 ヘッジ取引
第4号 固定資産	第25号 元受保険契約
第5号 生物資産	第26号 再保険契約
第6号 無形資産	第27号 石油及び天然ガスの採掘
第7号 非貨幣性資産の交換	第28号 会計方針、会計上の見積りの変更及び誤謬の訂正
第8号 資産の減損	第29号 後発事象
第9号 従業員給付	第30号 財務諸表の表示
第10号 企業年金	第31号 キャッシュ・フロー計算書
第11号 株式報酬	第32号 中間財務諸表
第12号 債務再構築	第33号 連結財務諸表
第13号 偶発事象	第34号 一株あたり利益
第14号 収益	第35号 セグメント報告
第15号 工事契約	第36号 関連当事者の開示
第16号 政府補助金	第37号 金融商品の表示
第17号 借入費用	第38号 企業会計準則の初度適用
第18号 企業所得税	
第19号 外貨換算	
第20号 企業結合	
第21号 リース	

さて、現時点において、下掲の三つを除き、IFRSの主要原則は、ほぼ中国会計基準に反映されていることが確認されている[山田, p.75]。

①減損の振戻しの禁止

新具体準則では、乱用防止のため、有形固定資産とたな卸資産の減損は、その後振り戻さないこととしており、振戻しを求めるIAS第36号(減損)及びIAS第2号(たな卸資産)とは異なっている。なお、金融商品や繰延税金資産の減損の会計処理については、差異はない。

②関連当事者間取引の開示

新具体準則では、政府と政府が過半数を所有する企業は関連当事者に該当しないという例外を設けており、これらを関連当事者に含めているIAS第24号(関連当事者間との開示)との間に差異がある。

③処分のために保有される非流動資産及び廃止事業

新会計基準では、IFRS第5号(処分のために保有される非流動資産及び廃止事業)に対応する基準がないため、表面的には差異が生

じている。しかし、処分予定資産の残存価値は毎期見直され、また、廃止事業は注記で開示されるため、実質的差異はない。

なお、これ以外に次のような二つの問題点があるが、これらは両者の差異とは認識されていない〔山田、pp.75-76〕。

①企業結合に関する新準則には、共通支配下の企業結合に関する規定があるが、IFRS 第3号（企業結合）では、共通支配下の企業結合は対象範囲から除外されている。その結果、IFRSには対応規定がないことから、IFRSに規定があるが、これは、異なった内容となっているという意味での差異に該当しないため、IFRSとの差異とは見なされない。

②新準則では、IFRSの規定に合わせて公正価値による測定を求める規定を置いている。しかし、活発な市場が存在しないという中国固有の事情があるため、公正価値をどのように測定するかという実務レベルで差異が生じる可能性がある。しかし、このような問題は、会計基準そのものの差異ではないため、IFRSとの差異ではないとされた。むしろ、これは、発展途上国に特有の問題と考えられるため、中国の協力の下、IASBとしてもこの問題（活発な市場が存在しない国における公正価値の決定）を取り上げる方向で検討を行うこととされている。

第4節 企業会計制度（狭義）

財政部は2000年12月29日に「企業会計制度の印刷発行に関する通知」（财会〔2000〕25号）を発行して、国家の統一的な会計処理制度として「企業会計制度」を制定した（2000年公布、2001年1月1日施行）。

「企業会計制度」は、本来すべての会社・企業に適用されるべき統一的な会計制度だが、実施初年度（2001年）は暫定的に株式有限会社に対してのみ実施された。第二年度（2002年）には外国投資企業にも適用が拡大された。

すなわち、財政部は2001年1月29日に「外

国投資企業の企業会計制度執行に関連する問題の規定」の発行に関する通知（财会〔2001〕62号）を発行し、2002年1月1日から外国投資企業にも「企業会計制度」を適用している〔近藤、2002、pp.6-7〕。

さて、これは、「企業の会計処理を規範化し、真実かつ完全に会計情報を提供するため、『中華人民共和国会計法』および国家のその他の関連法律、法規に基づいて、本制度を制定する」（第1条）と規定されている。企業会計制度は、全14章160条及び（85項目）会計科目と財務諸表（9表）2部分で構成されている。これらを章別にまとめると次のようになる〔方、p.134を一部修正〕。

①企業会計制度

- | | |
|------|-----------------------------|
| 第一章 | 総則（第1条－第13条） |
| 第二章 | 資産（第14条－第65条） |
| 第三章 | 負債（第66条－第78条） |
| 第四章 | 所有者持分（第79条－第83条） |
| 第五章 | 収入（第84条－第98条） |
| 第六章 | 原価および費用（第99条－第105条） |
| 第七章 | 利益および利益処分（第106条－第112条） |
| 第八章 | 非貨幣取引（第113条－第116条） |
| 第九章 | 外貨取引（第117条－第120条） |
| 第十章 | 会計調整（第121条－第139条） |
| 第十一章 | 偶発事象（第140条－第146条） |
| 第十二章 | 関連当事者関係およびその取引（第147条－第149条） |
| 第十三章 | 財務会計諸表（第150条－第159条） |
| 第十四章 | 附則（第160条） |

②企業会計制度（会計科目および財務諸表）

- 一 総説明
- 二 勘定科目の名称と番号
- 三 勘定科目の使用説明
- 四 財務諸表の形式

五 財務諸表作成の説明

六 財務諸表の注記に関する規定

ところで、中国に進出しようとする企業にとって、外貨換算に関する問題は、見逃すことができない問題の一つであろう。そこで、企業会計制度に示されている外貨建取引の規定を紹介する。

まず、企業会計制度では、外貨建取引とは「記帳本位通貨以外の通貨により行われる代金の受払、決済等の取引を指す。」(第117条)と規定する。そしてこれらの外貨による取引に関しては外貨勘定を設けて非外貨勘定と区別して計算することが求められている(第118条)。この場合の外貨勘定には、外貨現金、外貨銀行預金、外貨により決済する債権(例えば、受取手形、売掛金、前渡金等)及び債務(例えば、短期借入金、支払手形、買掛金、前受金、未払賃金給与、長期借入金等)が含まれる。

次に、外貨建取引が発生したときには、関連する外貨金額を記帳本位通貨金額に換算して記帳しなければならない(第119条)。この場合の換算は、取引発生日のレートを採用しなければならないが、取引が発生した期の期首の為替レートを採用して換算することもできるものとなっている(同条)。

また、外貨建取引の換算は、中国人民銀行が公布する人民元対米ドル、日本円、香港ドル等の基準レートを換算レートとして採用することを原則とする(同条)。

さらに、期末の外貨残高については、期末において期末の為替レートにより記帳本位通貨に換算しなければならない(第120条)。

期末の為替レートにより換算した記帳本位通貨金額と帳簿上の記帳本位通貨金額との差額は、為替損益として、当期損益に計上する。開業準備期間に関わるものは、長期前払費用として計上する。固定資産の購入建設に関わる借入金に関して発生する為替損益は、借入

費用の資本化の原則に基づいて処理することとなっている[トーマツ、pp.167-169]。

第5節 金融企業会計制度および小企業会計制度

1 金融企業会計制度

金融企業会計制度は、2001年に公布され、2002年1月1日に施行された。

この規定は、金融企業の会計計算を規範し、会計情報の品質を高めるため、「中華人民共和国会計法」、「企業財務会計報告条例」及びその他の関連する法律、行政法規に基づき定められたものである(第1条)。

なお、その構成は次のようになっている。

第一章	総則
第二章	資産
第三章	負債
第四章	所有者持分
第五章	収入
第六章	原価および費用
第七章	利益および利益処分
第八章	外貨取引
第九章	会計調整
第十章	偶発事象
第十一章	関連当事者関係およびその取引
第十二章	財務会計諸表
第十三章	証券投資基金
第十四章	信託業務
第十五章	附則

適用範囲は、銀行(信用社を含む)、保険会社、証券会社、信託投資会社、先物会社、基金管理会社、貸借会社および財務会社を含む中国国内で法律に基づき設立された金融企業である(第2条)。

2 小企業会計制度

小企業会計制度は2004年に公布され、2005年1月1日に施行された。

その目的は小企業の会計計算の規範を示し、会計情報の品質を高めることであり（総説明第1条）、「中華人民共和国会計法」、「企業財務会計報告条例」及びその他の関連する法律、行政法規に基づいて制定されている。

適用範囲は、次のように定められている。

すなわち、本制度は中華人民共和国の国内で設立された外部から資金調達しない経営規模が小さい企業に適用する。「外部から資金調達しない経営規模が小さい企業」というのは、株式と債券を発行せず、国家経済貿易委員会、国家発展計画委員会、財政部、国家統計局が2003年に発布した「中小企業標準暫行規定」(表2)によって定められている小企業⁽¹⁶⁾を指すが、個人独資及び共同的に設立された小企業は含まない（総説明、第2条）。

表2 業種別小企業経営規模

業種	経営規模
工業	従業員数300人以下、又は年間売上3000万元以下、又は総資産4000万元以下
建築業	従業員数600人以下、又は年間売上3000万元以下、又は総資産4000万元以下
小売業	従業員数100人以下、又は年間売上1000万元以下
卸業	従業員数100人以下、又は年間売上3000万元以下
物流業	従業員数500人以下、又は年間売上3000万元以下
郵政業	従業員数400人以下、又は年間売上3000万元以下
ホテル・飲食業	従業員数400人以下、又は年間売上3000万元以下

[出典：「中小企業標準暫行規定」より筆者作成]

しかし、この制度の適用範囲にある小企業であったとしても、この制度に基づき計算しても、「企業会計制度」に基づき計算しても構わないことになっている点が特徴である（総説明、第3条第1款）。

なお、この制度の構成は次のようになっている。

- 一 総説明
- 二 勘定科目の名称と番号
- 三 勘定科目の使用説明
- 四 財務諸表の形式
- 五 財務諸表作成の説明

第6節 その他の会計制度と関連法

この節では、中国の会計制度に関連すると思われるその他の法律等を整理する。

中国では、これまで述べたように国家の統一的な会計処理制度の他に、国家の統一的な会計監督制度「会計基礎工作規範」(1996年6月17日発布実施)、国家の統一的な会計機構人員管理制度「会計就業資格管理弁法」(2000年5月8日発布、2000年7月1日施行)、「会計人員継続教育暫定規定」(1998年1同23日発布、1998年7月1日施行)、国家の統一的な会計業務管理制度「会計書類管理弁法」(1998年8月21日財政部、国家書類同発布。1999年1月1日施行)、「会計電算化管理弁法」(1994年6月30日発布、1994年7月1日施行)、「代理記帳管理暫定弁法」(1994年5月31日発布、1994年7月1日施行)などもある[近藤、2002、p.4]。

また、会計を含む企業財務全般に関わる法律として「企業財務通則」がある。最初の「企業財務通則」は1992年11月31日に公布され、1993年7月1日に施行された。その後、改正された「企業財務通則」は2006年12月4日に公布され、2007年1月1日に施行された。改正された企業財務通則は、全10章78条からなっている。

「企業財務通則」は会計規制体系におけるその位置付けは「企業会計準則」と同じであるが、内容の多くは「企業会計準則」と重複である。そして、直接的に会計処理を規定するものではなくて、企業の財務活動を規定するものである。

通則の目的は、「企業の財務管理を強化し、企業の財務行為を規範し、企業および企業と

関連する方の合法權益を保護し、現代企業制度の建築を促進するために、関連する法律と行政法規に基づき本通則を制定する。」(第1条)と規定されている。

通則の適用範囲は、「中華人民共和国の国内で法律に基づき、設立された法人資格を保有する国有企業(株式の半分以上国有する企業も含む)に適用する。ただし金融企業は含まない。その他の企業は、本通則を参照して執行する」(第2条)と定められている。

さらに、会計と密接な関係にある所得税法についても、簡単に触れておきたい。

日本企業の中国における事業活動も、生産分野から商業領域へ拡大するにつれてますます広範囲に展開されており、同時に中国内資企業との連携も深まりつつある。今までは、中国に進出する日本企業は、税務に関して外資に関連する法規を見ていれば充分だったが、今日のように中国内資企業との関係が深まる状況にあっては、内資と外資の両方の視点が欠かせないものとなっている。

中国では、これまで内資と外資の企業所得税法が分離されたものとなっていた。つまり内資に対する「企業所得税暫定条例」と、外資に対する「外国投資企業及び外国企業所得税法」がほぼ完全に分離した体系となっていたのであった[近藤、1997、p. i]。

この中の「外国投資企業及び外国企業所得税法」は、全30条で、中華人民共和国主席令[1991]第45号、1991年4月9日第7期全人大大会第4回会議で可決、1991年4月9日公布され、1991年7月1日施行されたものである。

しかし、これは2008年1月1日廃止され、内資と外資の企業所得税法が統合された。2008年1月1日から、新しい「中華人民共和国企業所得税法」(全8章60条)が施行され、その実施細則である「中華人民共和国企業所得税法实施条例」(全8章133条)も同時に施行された。

終わりに

本稿で整理してきたように、現行の中国会計制度は会計法を中心にして、独特な3段階からなる法的・行政的枠組の中で形成されてきた。

会計法は、中国において、会計に関連した最上位法である。中国におけるすべての組織、すなわち国家機関、社会団体、企業・事業単位、個人商工業、およびその他組織を対象として国家的に統一的な会計を目指している。すなわち、中国では、企業会計が国によってコントロールされているのである。したがって、会計業務を行う時、すべての業務もこの法律の制約の中で遂行しなければならない。その意味で、本論文で紹介したように、1999年会計法の罰則の部分の理解は、非常に重要であろう。

一方、現行の中国会計制度は国際会計基準とのコンバージェンスをはかりながら、今なお整備が進められている。また、2008年には、EUにおいても、中国の企業会計準則および国際財務報告基準に同等性評価を与える決定を行った。現在、中国でも日本でも、国際会計基準へのコンバージェンスが進行中である。何より、日本企業にとっては、中国のコンバージェンスがどのように進行し、中国固有の会計制度がどのように変化するかについては、非常に興味深い点であると思われる。中国のコンバージェンスについては、今後の検討課題としたい。

注

- (1) 2005年11月8日、9日にCASCとIASBの主なメンバーが北京で、コンバージェンスに関する共同声明を公表した。共同声明の中で、会計基準のコンバージェンスに対する共同認識と、今後の共同研究における各自の役割などについて述べている。
- (2) 規制の方法は、成文法の国か、慣習法の国かに

よって異なる。成文法の国では会計基準が会社法・経済法などの中に組み込まれる。慣習法の国では公正妥当な会計慣行が重視され、民間の会計専門団体が会計基準をつくるにとどまる。会計制度の規制の仕方は、会計と税務との関係にも影響を及ぼす。成文法の国では会計と税務とが一体化する傾向があり、慣習法の国では会計と税務とは分離され、会計上税金の期間配分問題が生じる [権、p.14]。

- (3) 中国における公認会計士は、注册会计师と呼ばれる。資格の取得は、注册会计师法に決められたように試験と登録がある。
- (4) 原始社会の初期に、生産は比較的簡単で、人間は生産の消耗と成果に対する関心を頭で覚える、あるいは絵を描く、図を彫る、縄を結ぶなどで、物事を記憶する。原始社会の中期には、最初の社会大分業が行われた。牧畜業と農業が分けられ、生産の剰余生産物ができ、物物交換ができた。人々は剰余生産物がどれくらいあるか、剰余生産物はどのように分配し、交換するのかに関心を持った。その後、牛、羊、獣の皮、貝殻で貨幣交換を行った。それによって計算と管理が促進された。原始社会の末期になり、次の社会大分業により、工業と農業が分けられた。生産は一層の発展を遂げ、商品生産ができ、交換も拡大された。そしてある商品(例えば麻布、上着、茶など)を「一般等価物」にして、交換を行う形ができた。人々は生産消耗と成果に対する関心は生産過程の中の二つの仕事から、一つの専門的な仕事となった。つまり、専門的な人は計算と管理すること担当することになった。

奴隷制社会になり、生産力の向上のため、奴隷所有者の奴隷に対する残酷な搾取は、簡単な会計計算と会計の管理活動を発展させた。紀元前2千年の時点に、中国で奴隷制社会が形成され、殷周は奴隷所有者の国家であった。周朝では「司会」が設けられた。「司会」は会計を担当し、会計の役人である。会計という言葉が初めて使われたのは中国であった(戦国時代:紀元前404~221年)。会は計で、計は会と同じ意味であり、すべてまとめ、計算するという意味がある。

封建社会には、生産力はまた新しい発展を遂げた。地主階級が租税、税金と高利貸を通じ、農民に対する残酷な搾取の必要に適應するため、会計も一定の発展を遂げた。中国は戦国時

期(紀元前475年)には封建社会に入って、生産力が向上し、すでに黄金や銀を貨幣としていた。

孔子は倉庫の管理係りをしている時に次のように言ったと言われている。つまりこんな小さい職だが、会計をやり遂げる、つまり、計算が正しく、収支はつり合い、管理が適切なのが求められる [田・昆、pp.3-6]。

- (5) 本論文では、一般的に日本語の表現として使われている企業会計制度にはカッコ「」を付けずに表現し、中国の会計基準を意味する場合にはカッコを付けて表現する。
- (6) 本論文で引用する中国の法律等は、特に断らない限り、参考文献欄に掲げた中国語文献を参照し日本語訳して引用した。
- (7) 条文にある社会团体というのは、中国の公民が自らの志願で成立して、会員の共通の願望を実現するため、その規程に基づいて活動を展開する非営利社会組織をさす(中国国务院により制定された「社会团体登記管理条例」の第1章第2条)。
- (8) 「個体」経営を中国の用語のままに個体戸ないし個体工商戸と言うこともある [青木、p.1]。
- (9) 総会計師とは組織の会計部門の責任者よりもっと重要な財務責任者であり、指導幹部である。
- (10) 会計法の第六章法律責任の訳文は犬飼教授の訳文を参考にした [犬飼、pp.59-72]。
- (11) 中国の県は日本の区に該当する。
- (12) 「会計就業資格管理弁法」に基づき、会計従業資格を保有する会計従業員を指す。同弁法では、「会計従業資格を取らないと、会計に関する仕事に従事できない。」(弁法、第3条第2款)と規定している。
- (13) 日本で一般的に使われている「条例」という言葉の意味は「箇条書の法令、地方公共団体がその管理する事務に関し、法令の範囲内で議会の議決によってを制定する法」(広辞苑第5版)である。中国の場合は、「ある種類の事項について規定された法律」である。つまり両国とも法の効力がある。中国でも日本と同様に、国の条例だけではなくて、さまざまな地方条例もある。たとえば、遼寧省道路条例などがある。
- (14) ここの財務諸表は個別財務諸表を指す。連結財務諸表の作成原則と方法は国家の統一的な会計制度に基づいて制定された「連結財務諸表暫定規定」に該当する。
- (15) 一般に「基準」というとき、「自主規制」とか「社

会的合意」とか、又は「測定基準」とか「実務指針」とかを意識している。しかし、「企業会計基準」は、パブリック・セクターが「会計法に基づいて（基本原則第一章第一条）」設定した法規制であり、自主規制としての会計基準とは異なる〔謝、p.317〕。

- (16) 「中小企業標準暫行規定」に基づき、工業企業を例として説明すれば、「従業員数 300 名以下」、又は「年間売上 3,000 万人民币元以下」、又は「総資産額 4,000 万人民币元以下」という条件を満たす企業は「小型工業企業」となる。

参考文献

〔英文文献〕

Ji Xudong 『Development of Accounting and Auditing in China』 Ashgate Publishing Limited, 2001.

〔中文文献〕

国家発展と改革委員会中小企業司『中国中小企業発展報告』機械工業出版社、2007 年。

田昆儒・昆城一『中日会計模式比較研究』経済科学出版社、2002 年。

中華人民共和国財政部『企業会計準則 2006』中国財政経済出版社、2006 年。

中華人民共和国財政部『企業会計制度』中国財政経済出版社、2000 年。

中華人民共和国財政部『金融企業会計制度』中国財政経済出版社、2001 年。

中華人民共和国財政部『小企業会計制度』中国財政経済出版社、2004 年。

中国財政経済出版社『中華人民共和國會計法』中国財政経済出版社、1999 年。

唐本佑「中日両国会計制度比較」『法商研究』（中南財經大學學報—法學版）第 2001 年 01 期、（2001 年 1 月）、pp.123-131。

法律出版社法規出版中心『社会团体登記管理條例』法律出版社、2003 年。

〔和文文献〕

青木國彦「東欧との比較における中国の私的営業」『中国研究月報』第 41 卷第 3 号（1987 年 3 月）、pp.1-35。

犬飼利弘「中国会計法に関する一考察」『南大阪大学紀要』第 3 卷第 2 号（2001 年 3 月）、pp.59-72。

大島正克「中国における企業会計制度の復活と発展」

『国際会計研究学会年報 2005 年度』、2006 年 3 月、pp.87-98。

河崎照行・顔維群「中国における企業会計制度の発展過程と課題」『甲南経営研究』（甲南大学経営学会）第 42 巻第 3・4 号（2002 年 3 月）、pp.1-28。

監査法人トーマツ『中国人民共和国企業会計制度』監査法人トーマツ、2002 年。

権泰殷『国際会計』創成社、1995 年。

近藤義雄『中国の企業所得税と会計実務』中央経済社、1997 年。

近藤義雄『中国現地法人の企業会計制度——日中対訳』日本国際促進協会、2002 年。

嶋和重・山根陽一「中国「企業会計報告条例」の翻訳」『拓殖大学経営管理研究』（拓殖大学経営管理研究所）第 75 号（2005 年 8 月）、pp.91-116。

謝少敏『中日の企業会計制度』創成社、1997 年。

杉本徳栄『国際会計（改訂版）』同文館、2008 年。

田雨「中国における企業会計制度の発展」『国際会計研究学会年報 2006 年度』、2007 年 3 月、pp.111-126。

久野光朗・邵藍蘭『転換期の中国会計 1949-2000』同文館、2004 年。

方廬霞「中国企業会計制度の変遷」『商学研究』（東京国際大学大学院商学研究科）第 13 号（2002 年 9 月）、pp.111-144。

山下寿文「中国会計基準のグローバル化への取り組み」『佐賀大学経済論集』第 40 巻第 2 号（2007 年 7 月）、pp.1-19。

山田辰己「中国における新会計基準の採用について」『JICPA ジャーナル』第 611 号（2006 年 6 月）、pp.74-78。